

埼玉学園大学・川口短期大学 機関リポジトリ

# IFRS第16号の適用と日本企業への影響

著者	李 相和
雑誌名	埼玉学園大学紀要．経済経営学部篇
巻	19
ページ	75-85
発行年	2019-12-01
URL	<a href="http://id.nii.ac.jp/1354/00001220/">http://id.nii.ac.jp/1354/00001220/</a>

# IFRS第16号の適用と日本企業への影響

## The Application of IFRS 16 and its Impact on Japanese Corporations

李 相 和

LEE, Sanghwa

### I はじめに

リース産業の歴史は古く、ローマ時代（地中海貿易）にまで遡る。近代産業型のリース会社の第一号は米国の「U.S.リージング社」（1952）である。また、日本初のリース会社は「日本リース・インターナショナル社」（1963）である。

国際会計基準（IFRS）第16号（Leases, 2016）の設定は、30年以上ぶりにリース会計の大幅な見直しを行ったものである。このIFRS16の設定は、「所有権モデル」といわれる従前のIAS第17号（Accounting for Leases, 1982）の問題点の改善を意図している。

2016年、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）は、すべてのリースについて、借手の貸借対照表で使用権資産（a right-of-use asset）とリース負債のオンバランス処理を要求する新たなリース会計基準（国際会計基準：IFRS16、米国基準：ASC Topic842）を公表した。この新リース基準の改訂作業は、主として借手のオペレーティング・リース取引がオフバランスされる（IAS第17号）という問題点の改善を図るためである。

日本においても、2018年6月に、新たなリース基準の開発に着手するか否かの検討が開始され、IFRS16とTopic842の整理、各論についての検討、アナリストからの意見聴取を行った。その後、2019年3月、日本の企業会計基準委員会（ASBJ）は、基準開発に対するニーズ及び懸念についての検討を踏まえた上で、リース会計に関する基準開発に着手することを決めた。今後は、国際会計基準との整合性をどの程度確保するか等の論点について検討を行い、基準を作成し、2～3年後に新基準の適用が行われると予想される。

本論文はIFRS第16号（IFRS16）の設定経緯とその特徴などについて吟味した上で、IFRS16の適用による企業への影響などについて考察したものである。

### II IFRS第16号「リース」の設定経緯とその概要

#### 1. 設定経緯

国際会計基準第17号（IAS17）及び米国財務会計基準書第13号（SFAS13）においては、リース取引をファイナンス・リース取引（FL）とオペレーティング・リース取引（OL）の2つに分類し、それぞれ別々の会計処理を定

---

キーワード：国際会計基準第16号、リース契約、使用権資産  
Key words：IFRS16, leases contract, a right-of-use asset

めていた。2006年7月にIASBとFSABは、FLとOLは類似した取引にも関わらず、会計処理が大きく異なるという問題点を解決するために、共同の基準開発プロジェクトに着手した。

IASBとFASBの共同の基準開発プロジェクトとして、その開発作業は次の通りである。

- (a) 2006年：IASBとFASBのMOU文書で、リース新基準の策定着手
- (b) 2009年3月：ディスカッション・ペーパー「リース：予備的見解」の公表
- (c) 2010年8月：公開草案「リース」の公表
- (d) 2013年5月：改訂公開草案「リース」の公表
- (e) 2016年1月：IASB IFRS16 Leasesの公表  
2016年2月：FASB ASU 2016-02 Leases (Topic 842) の公表

## 2. IFRS16の概要

### (1) リースの定義

IFRS16によれば、リース (Lease) とは「一定期間にわたり対価と交換に原資産を使用する権利を移転する契約または契約の一部である」<sup>1)</sup> と定義し (IFRS16, Appendix A)、リースの本質を使用権 (資産を使用する権利) という権利を得る取引と捉える。すなわち、原資産の使用権の支配を誰が有しているかに着目し、原則として、オペレーティング・リースを含むすべてのリース取引をオンバランスすることを求めている。

IFRS16の設定目的は、主に借手におけるオフバランス処理をなくすことと、原則主義に基づく単一のリース会計モデルを開発することである。支配の概念に基づく「使用権モ

デル」によって、リース契約とサービス契約を区分している (IFRS16, IN10)。契約が賃貸借契約の法的形態をとるか否かは、リース会計の適用要否の判断に影響しない。

これに対して、日本のリース基準は、実務上、資産の所有に伴う「リスク・経済価値アプローチ」によって、リース契約や賃貸借契約の形態をとる取引に適用される。

### (2) 借手の会計処理方法

借手にとってのリース取引は、資金調達を伴う使用権資産の取得として会計処理される。使用権資産は一定期間特定の資産を使用する権利を意味する。他社の資産を利用する契約において、次のような要件によってリースを判定する。

- (a) 対象資産が明確か (対象資産の特定)
- (b) 対象資産を支配しているか (経済的便益の享受、資産の使用の指図) (IFRS16, B9)

リース取引において、リースの分類を廃止し、すべてのリースに単一の会計処理を採用している (IFRS16, IN10)。実務上、主な影響を受ける契約は、法的にはリースの形態をとっていないものの、特定の資産の使用と関わりがあり、そのため、リースを含んでいる可能性がある契約 (業務委託、委託加工、輸送及び電力供給契約など) である。

当初認識及び測定 (リース開始日) は次のように処理される (IFRS16, par.22)。

(借方) 使用権資産 × × ×

(貸方) リース負債 × × ×

このようにリースの使用権という「権利」に焦点をあて資産を定義・認識することは概念フレームワークの考え方 (忠実な表現の概念) によるものである。

事後測定の処理においては、使用権資産の

償却（減価償却及び減損処理）とリース料改訂による使用権資産とリース負債の調整が行われる（IFRS16, par.29-40）。

使用権資産はリース負債と両建てで計上されることになり、その計上金額はリース負債と同額となる。使用権資産の算定<sup>2)</sup>は、リース料支払債務に当初直接費用を加算し、使用権資産を算定する。このように、貸方に計上するリース負債（リース料支払債務）を最初に計算し、それに当初直接費用を加え、借方に計上する使用権資産を計算する。使用権資産は通常の有形固定資産と同様に定額法等により減価償却を行う。償却期間は当該資産の耐用年数とリース期間の短い方になる。また、使用権資産には減損会計が適用されるため、毎期減損の兆候の有無を分析する必要がある。

リース負債はリース料総額をリースの計算利子率（不明な場合は借手の追加借入利子率）で現在価値に割引計算したものである。すなわち、リース負債の算定<sup>3)</sup>は、リース期間を見積り、リース期間中に発生する全ての支出を含めて総額を求め、リース期間で割引計算した現在価値を算定する。リース期間は必ずしも契約期間と同じにはならない。

また、IFRS16では、原則として全てのリース取引をオンバランス処理するが、実務的には例外処理（簡便法）が設けられている。すなわち、重要性の低い短期リース又は少額リースは重要性が低いため、オンバランスせず、賃貸借処理する<sup>4)</sup>。

### （3）貸手の会計処理

貸手の会計処理はIAS17と同様に、原資産の所有に伴う「リスクと経済価値」の移転の有無に着目している。IAS17でも問題は少なく、IFRS16でも基本的に従来のもとのほ

変わらない（IFRS16, par.61-62）。すなわち、リスクと経済価値のほとんどすべてを移転する場合はファイナンスリース（FL）として処理される（IFRS16, par.67）。リスクと経済価値のほとんどすべてを移転しない場合はオペレーティングリース（OL）として処理される（IFRS16, par.81-82, 84-85）。また、基本的な会計処理の仕組みも類似しているが、変動支払などの少数の領域においていくつかの異なった又はより明示的な指針が示されている。

また、FLの貸手は、リース開始日に原資産の認識を中止し、正味リース投資未回収額（リース債権）を未収金として認識する。OLの貸手は、原資産を引き続き認識し、リース期間を通して、リース料総額を定額法などの規則的方法により収益として認識する。

今回の改訂において、貸手の会計処理は借手の取引相手としてよりも、貸手自身にとっての収益取引としての側面が重視された（植木・小林2016, 2頁）。

## 3. IFRS16の特徴及び適用によるコストベネフィット

### （1）特徴

（a）借手と貸手の会計モデルが非対称であることにある。

借手については、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分はもはや存在しない。IFRS16では、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースという区別はなく、原則として全てのリースがオンバランス処理となる。これまでは、売買か賃貸かでオンバランスとオフバランスが判断されていたが、今後はリースか否かに代わる。

一方、貸手については、コストベネフィッ

トの観点から、IAS17における貸し手の会計処理が、ほぼ維持されている。

(b) リースの定義において、使用权と支配の概念が要点となる。

リースか否かを識別するIFRS16では、リースの対象となる事業用設備の使用权をもとに判断される。使用权については、その対象物の支配という概念が要点である。また、リースに該当するものは形式上の契約にこだわらない。従って、これまでリースではなかった賃貸借契約も、会計上のリースに該当する可能性が高い。

(c) IFRS16は米国との共同プロジェクトの成果であるが、米国基準との完全なコンバージェンスは達成されず、いくつかの相違がみられる。特に、米国基準（Topic842）における借手の処理は、二本立ての会計処理モデルとなり、OLという分類が残っている。

#### (2) IFRS16の適用によるコストベネフィット

IASBの影響分析によると、IFRS16の適用により、次のような改善点がみられる。(a) 財務報告における品質改善（投資家及びアナリストにとっての便益、借り手にとっての便益）、(b) 比較可能性の改善（企業間の比較、リースと資産の購入のための借入の比較）である（田野（b）、24-25頁）。IFRS16の適用により、借手は短期リースおよび少額資産のリースを除き、基本的にすべてのリースをオンバランスすることになる。そのため、借手の財政状態および財務業績をより適切に評価することが可能となる。

借手の会計処理の変更による発生コストとしては、借手の導入コストと継続的なコストに分けられる（田野（b）、25-26頁）。導入コストとしては、システムの導入または更新の

ためのコスト、プロセス構築コストなどである。

また、主な継続的なコストとしては、割引率の決定コスト、リース負債の再測定コストである。これらのコストは借手が各報告日においてリース資産とリース負債を報告するために必要な情報を収集することから生じる可能性がある（田野（b）、25-26頁）。

### Ⅲ IFRS16の適用が財務諸表に及ぼす影響

#### 1. 貸借対照表上の影響

##### (1) 資産・負債の計上額

IFRSではすべてのリース取引について、使用权資産とリース負債が計上されるが、日本基準では、FLのみがオンバランスされる。したがって、IFRS16のもとでは、日本基準に比べて、相対的に資産負債額が多額に計上される（植木・小林2016、4頁）。すなわち、総資産と負債が増加し、自己資本比率、負債比率、ROA、その他重要な財務指標を大きく変える可能性がある。このように、総資産額は増額し、結果として自己資本比率は下がることになる。

##### (2) 事後測定の伴う影響

使用权資産は、通常、定額法により減価償却されるのに対して、リース負債の支払利息は実効金利法により計算されるため、リース期間の当初に多くの金融費用が計上される。したがって、「減価償却費＋支払利息」の計上になるため平準化しなくなる。その結果、純損益に変動性をもたらす要因となる。

##### (3) 有利子負債による悪影響

これまで計上されてなかったオペレーティング・リースの負債が計上されることによっ

て、有利子負債の額が増えることになる。また、従来のオペレーティング・リースでは特別な処理を要しなかった契約にまで資産及び負債の計上処理とその後の継続的な会計処理が求められる。

## 2. 損益計算書上の影響

### (1) 賃借料の計上額

日本基準では、多くのリースはOLに該当し、支払われるリース料全額が賃借料として販売費および一般管理費に計上される。IFRS16では、リースによる利息費用はリース負債残高（リース負債はリース料の支払に伴い減少）に金利を乗じて計算された金額が営業外費用で計上される。したがって、リース期間前半は費用が大きく、リース期間経過につれて減少する。

IFRS16では、オンバランス処理されないリースは限定されるため、支払われるリース料のうち、賃借料として費用される金額は大きく減少することとなる（植木・小林2016、4頁）。このように、従来のオペレーティング・リースの場合は毎期定額の費用が計上されていたが、リース債務の処理で計上される支払利息は実効利法によってリース期間前半に多く計上される。従って、従来に比べて費用が前倒しで発生する傾向がある。

### (2) 使用権資産の減価償却費及びリース負債の支払利息

IFRS16のもとでは、使用権資産の減価償却費及びリース負債の支払利息が発生する。使用権資産の減価償却費と支払利息との合計はリース期間の当初に費用計上が大きく発生し、リース期間の経過につれ費用が減少するため、純損益に与える影響が期によって異なる

（植木・小林2016、4頁）。使用権資産は将来支払家賃を現在価値に割引計上するため、減価償却費は従来家賃より減少されるので、その分だけ営業利益が増加することとなる。

## 3. その他の影響

その他の影響としては、借手の借入コストに対する影響、財務制限条項に対する影響および自己資本規制に対する影響などがある。借入コストに対する影響は、IFRS16を適用した結果、借手のリース負債の実態がレンダーへ見えやすくなることで、レンダーがより正確な意思決定ができるようになることに起因して生じる可能性が最も高い。IFRS16の適用後に交渉される財務制限条項は、借手のレバレッジに関する情報の透明性が改善されることを考慮して、IFRS16による会計処理の変更を反映する可能性がある（田野（b）2016、26-27頁）。

## IV IFRS第16号の適用による影響の実例分析

### 1. IFRS16の適用による影響が大きい業種

IASBでは、業種ごとに会計への影響が大きい業種を算出し公表している。例えば、「新リース基準に基づく総資産額÷現在の総資産額」を算出した場合、次のような業種への影響が考えられる。すなわち、輸送業：11.6%、航空業：22.7%、小売業：21.4%、旅行・娯楽業：20.7%などである（ASBJ2017、審議事項（1）-2-2）。この数値を用いると、例えば、総資産額が1000億円の小売チェーン（小売業）の場合、改定後の決算からは1,214億円に増加し、結果としてROAが下降することとなる。

日本企業の場合、リース取引数が多く、リース取引を管理している拠点多い<sup>5)</sup>。このた



め、IFRS16の適用にあたり、会計基準の移行に伴う影響額の計算に時間を要する企業が多いと考えられる。国際会計基準又は米国基準を採用している日本の上場企業は、2019年からIFRS16又はASC Topic 842が適用される<sup>6)</sup>。リース対象となる主な製品は、産業機械、工作機械、OA機器、工作機械、パソコン、不動産、航空機などである。

現行の日本基準で支払リース料は、バランスシートには記載せず、有価証券報告書に注記の形で載せている。＜表1＞のように、日本経済新聞社が約1250社の注記を集計した結果、日本の上場企業を表す「日本株式会社」の資産は17兆円（IFRS16の適用による資産額）に増えると予想される。

リース離れの懸念に加え、資産効率を表す指標は数値上悪化するが、国際標準並みに財務の透明性を高めることとなる（日本経済新聞、2019年3月7日）。その影響は不動産や小売業、物流、海運など多方面に及ぶ。海運では船舶、空運では航空機材でリースを多く

活用する。物流の倉庫もリース物件が多いと考えられる。

## 2. ASBJによる影響分析

ASBJは、IFRS16の適用による影響分析を行うため、IFRS16を早期適用した企業のうち、影響が大きいと考えられる2社と比較的影響が軽微な1社の開示について紹介している。その分析対象の会社は、(a) Air France-KLM S.A. (2018年 上 半 期 ) (b) Deutsche Post DHL AG (2018年 上 半 期 ) (c) Nestlé S.A. (2018年上半期) である（第391回ASBJ審議事項（4）-2,2018.8）。

Air France-KLM S.A.とDeutsche Post DHL AGは、2018年度の財務諸表から主に次の会計基準を適用又は早期適用している。(a) IFRS9「金融商品」、(b) IFRS15「顧客との契約から生じる収益」、(c) IFRS16「リース」である。また、Nestlé S.A.は、2018年度の財務諸表から主に次の会計基準を適用又は早期適用している。(a) IFRS9「金融商品」、(b) IFRS15「顧客との契約から生じる収益」、(c) IFRS16「リース」、(d) IFRIC23「法人所得税の処理に関する不確実性」である。その影響分析の結果は次の通りである。

### （1）Air France-KLM S.A.の影響分析

2017年12月末（2018年度の比較年度）の貸借対照表は、会計方針の変更により、IFRS16を適用した結果、総資産は23%増加（24,408→30,157百万€）し、負債総額は29%増加（25,769→34,942百万€）している。他方、資本は19%減少（12,903→12,851百万€）している（3頁）。2017年6月期（2018年6月期の比較年度）の損益計算書は、前項同様、IFRS16を適用した結果、営業利益が62%増加（361→561

＜表1＞日本企業のIFRS16の適用による影響額

「日本株式会社」のバランスシートはこう変わる  
上場企業の貸借対照表

使用権	リース債務
資産 1315兆円	負債 889兆円
	資本 426兆円
オペレーティングリース料	
17兆円(日本基準)	
6兆8000億円(IFRS)	
9200億円(米国基準)	

(注)対象は金融を除く上場企業の直近期

(出所) 日本経済新聞、2019年3月7日

百万€) する (4 頁)。

## (2) Deutsche Post DHL AGの影響分析

2017年12月期 (2018年度の比較年度) の貸借対照表は、会計方針の変更により、IFRS16を適用した結果、総資産は24%増加 (38,672→47,793百万€) し、負債総額は35%増加 (25,769→34,942百万€) している。他方、資本はほとんど変動していない (12,903→12,851百万€) (8 頁)。IFRS16の初度適用の結果、リース費用が計上されなくなったことにより、材料費は減少している。また、減価償却費、償却費及び減損損失は855百万€ (721→1,576) に増加している。主として、リース債務に係る利息費用は88百万€ (182→270) に増加している (10頁)。

## (3) Nestlé S.A.の影響分析

2017年1月1日 (2018年度の比較年度の期首) の貸借対照表上、総資産は2%増加 (131,901→134,474百万スイスフラン) し、負債総額は4%増加 (65,920→69,011百万スイ

スフラン) している。他方、資本はほぼ変動していない (65,981→65,463百万スイスフラン) (14頁)。また、損益計算書上、営業利益に与える影響 (6,471→6,494百万スイスフラン) は軽微である (15頁)。

## 3. ユニー・ファミリーマートホールディングスの実例

ユニー・ファミリーマートホールディングス株式会社 (2020年2月期第1四半期決算) のIFRS16号の適用による財務諸表への影響は次の通りである。

### (1) 貸借対照表上の影響

<表2>のように、不動産の賃貸借契約も使用権資産として、資産の部に7,697億円を、また負債の部にリース負債として7,177億円を、それぞれ計上している。なお、こちらの数字は、前期までオンバランスにしたファイナンス・リースも含んでいる (Family Mart UNY Holdings co, Ltd, IR資料, 2019年7月)。このように、新リース会計基準の要求に基づ

<表2>Family Mart UNY HoldingsのIR資料 1

### IFRS第16号「リース」適用による財務諸表への影響

6

- > 貸借対照表 (B/S) では、不動産賃貸借契約の全てが新規にオンバランス。
- > キャッシュ・フロー計算書 (C/F) では、営業活動キャッシュ・フローと財務活動キャッシュ・フローにそれぞれ計上。

現行基準		IFRS16号適用後	
B/S		(単位: 億円)	
(単位: 億円)		↑	
資産	負債	使用権資産 7,697	リース負債 7,177
純資産	純資産	資産	負債
			純資産
<small>&gt; 使用権資産及びリース負債には、従前オンバランスしていたファイナンス・リースを含む。</small>			
C/F		(単位: 億円)	
営業活動CF		営業活動CF	
税引利益	146	税引利益	142
減価償却費	142	減価償却費	534
:		利息の支払	17
:		:	
財務活動CF		財務活動CF	
リース債務の返済	▲77	リース債務の返済	▲410

Copyright © FamilyMart UNY Holdings Co., Ltd. All Rights Reserved.

(出所) Family Mart UNY Holdings co, Ltd, IR資料, 2019年7月



く特に重大な影響としてはリース資産とリース負債の増加があげられる。

## （2）損益計算書上の影響

＜表3＞のように、賃貸借契約に基づく賃料支払は、これまで借地借家料として、販売費および一般管理に計上していたが、第1四半期から販売費および一般管理費のなかの減価償却費として計上し、利息相当分の支払利息を金融費用に計上している。第1四半期において事業利益は約9億円増加している。な

お、税引き前利益への影響は軽微である（Family Mart UNY Holdings co, Ltd, IR資料、2019年7月）。純利益は時期によって異なる。すなわち、現行のオペレーティング・リースに係るリース費用を定額と仮定すると、後半になるにつれ純利益は増価することとなる。

## 4. イオンモール株式会社の実例

＜表4＞のように、2019年7月4日に行われたイオンモール株式会社の2020年2月期第1四半期決算説明会によれば、イオンモール

＜表3＞Family Mart UNY HoldingsのIR資料2

### IFRS第16号「リース」適用による財務諸表への影響

7

➤ 損益計算書（P/L）では、従来の借地借家料に代わり、減価償却費及び支払利息をそれぞれ計上。

現行基準			IFRS16号適用後		
P/L					
(単位：億円)			(単位：億円)		
営業収益	1,349		営業収益	1,329	
借地借家料	440		借地借家料	21	
減価償却費	140		減価償却費	532	
：			：		
事業利益	186		事業利益	195	
支払利息	5		支払利息	17	
：			：		
税前利益	146		税前利益	142	
：			：		

Copyright © FamilyMart UNY Holdings Co., Ltd. All Rights Reserved.

（出所）Family Mart UNY Holdings co, Ltd, IR資料、2019年7月

＜表4＞イオンモールのIR資料1

### 1. 新リース会計基準（IFRS第16号）の適用

- ・2019年1月にIFRS（国際財務報告基準）において、新リース会計基準（IFRS第16号）がスタート。
- ・法的には賃貸借取引、会計上はリース取引を資金調達を伴う資産の取得として処理。
- ・当社グループでは、2019年度（2020年2月期）第1四半期（2019年3月1日）より、海外連結子会社適用。

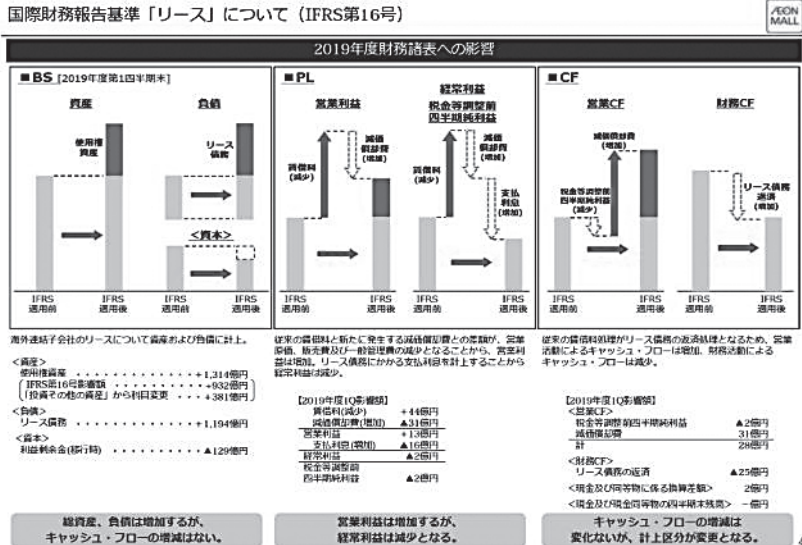
### 2. IFRS第16号「リース」の概要（財務諸表への影響）

従来基準			新基準		
BS	PL	CF	BS	PL	CF
オフバランス	リース（賃借）料	営業CF	オンバランス	減価償却費 支払利息	営業CF 財務CF

- ①新リース会計基準適用日に、海外連結子会社の原則すべてのリースについて、資産および負債を認識し、BSに使用権資産とリース負債を計上。
- ②リース期間中の使用権資産にかかる減価償却費（定額）と、リース負債にかかる利息費用をPLに計上。従来のリース（賃借）料は計上しない。
- ③会計処理の変更により、キャッシュ・フローの表示区分が変更。

（出所）イオンモールのIR資料、2019年7月4日

＜表5＞イオンモールのIR資料2



(出所) イオンモールのIR資料, 2019年7月4日

は2019年度第1四半期より、IFRS16を適用している。海外子会社がその適用対象となり、国内のリース取引は日本基準のため従来どおりであった。すなわち、海外法人にかかるオペレーティング・リースがオンバランスされた（イオンモールのIR資料、2019年7月4日）。また、＜表5＞のように、イオンモール株式会社のIR資料（2019年7月4日）によれば、IFRS16の適用により、使用権資産が932億円増加し、リース負債が1,194億円増加となり、キャッシュ・フロー自体に何ら増減はない。

また、資本の影響において、純利期の増減は全体のリース期間のどの時点かによるが、費用が前倒して計上されるため、リース期間全体にわたって資本には減少の効果が生じる。リース期間終了時点では影響は0になる。このように、IFRS16により、損益に与える影響以上に多額の資産負債が計上されるようになる。

## まとめ

リース取引の認識は、契約形態のみで会計上のリースとして扱うかどうかを決めることはできず、取引内容の実態に応じて判断することとなる。したがって、まずは現状把握でどのような契約があるのかを確認することが必要である。

IFRS16の設定は、オペレーティング・リースのオンバランス化により、企業の事業実態をより正確に決算書に反映する狙いがある。したがって、少なくとも画一的に数値基準のみで判断することは許容されず、数値基準を若干満たさない場合は、実質判断をもとに判断する必要がある。実質により判断した場合、例えば、日本基準でオペレーティング・リースとしているものであっても、IFRSでファイナンス・リースとなるか否かについて、事前に情報収集する必要がある。

リースの資産計上は、財務指標の悪化や会計処理の手間といったデメリットはあるものの、企業財務の透明性を向上させるというメリットがある。リースの会計処理においては、「リース」の判定、使用権資産の償却、リース負債の算定等、会計処理はかなり複雑になる。

また、IFRS16の適用においては、移行、当初測定、条件変更及び減損テストを含め、使用権リース資産及び負債の記録を新たに管理するために設計、準備することが必要である。主に適用範囲、会計期間、再測定時におけるルールの整備等があげられる。

## 注

- 1) IFRS16では、契約にリースが含まれているかを当該契約が対価と交換に一定期間にわたって、識別された資産の使用を支配する権利が移転するかにより判定する（IFRS16, par.9）。契約の開始時に、次の両方の要件を見出す場合は、リースに該当する（IFRS16, BC9, BC13）。(a) 契約の履行が「特定された資産」の使用に依存している。(b) 契約の履行により「特定された資産」の使用を支配する権利が移転する。資産を入れ替える実質的権利を貸手が持つとは、借手は資産の入替を妨げることはできないが、貸手は代替資産を容易に準備できる場合、資産の入替に伴う貸手の便益がコストを上回る場合を指す。

### 2) (使用権資産の算定)

原状回復コスト（テナントスペースの返還時などにリース契約で要求される原状回復コスト）＋当初直接コスト（手数料などリース契約を締結しなければ発生しなかった増分コスト）＋前払リース料（リース開始前に支払ったリース料からリースインセンティブ受領額を控除した額）＋リース料総額の未決済分の割引現在価値（リース負債額）（IFRS16, par.23-26）

### 3) (リース負債の算定)

固定・変動リース料＋残価保証の支払見込額＋購入オプションの行使価格＋解約ペナルティの支払額 △前払いリース料

- 4) 少額資産のリース取引とは、リース取引のうち、対象資産が目安として5,000米ドル以下のものをいう（IFRS16, B3-B4）。短期リースの取引とは、リース期間が1年未満の取引であり、契約上は1年未満でも、実質的に1年以上利用する取引は対象外である（IFRS16, A）。上記のうち、いずれかに該当する場合は、簡便的に費用処理（オフバランス）が認められる。したがって、リース料やリース期間等の賃借条件は、使用権資産やリース負債の認識額を左右する。

- 5) 2017-18年のリース業界の業界規模（主要対象企業17社の売上高の合計）は9兆3,542億円となっている。リース業界の売上高&シェアは、①オリックス（2兆8,627億円,30.6%）、②三井住友ファイナンス&リース（1兆6,228億円,17.3%）、③東京センチュリーリース（1兆122億円,10.8%）である（gyokai-search.com）。

- 6) 日本企業のIFRS任意適用会社のうち、強制適用時期より早くIFRS16を適用している旨を開示した上場会社は、メンバーズ（東一、サービス業）とサッポロホールディングス（東一、食料品）である。メンバーズは2018年3月期第1四半期から、サッポロホールディングスは2018年12月期第1四半期から、IFRS任意適用を開始している。2019年6月末時点で東京証券取引所に上場している企業3,639社のうち、IFRS適用企業（予定含む）は225社（約6%）に留まり、多くの企業は日本基準を採用している（zeiken.co.jp）。

## <参考文献>

- 井上雅彦『リースの法律・会計・税務』（税務研究会出版局2017年）
- 植木恵・小林央子「新リース会計「IFRS第16号」の概要」（KPMG Insight Vol.18 May 2016）
- 田野雄一 (a) 「IFRS第16号「リース」の概要」（PwC's View Vol. 03. July 2016）

## IFRS第16号の適用と日本企業への影響

田野雄一 (b)「IFRS第16号「リース」の『影響分析』  
の解説 (PwC's View Vol. 05. November 2016)

菱山淳「リース取引における「使用権資産」勘定の  
特質」(『簿記研究』第1巻第2号, 2018)

あずさ監査法人「KPMG IFRSの新リース会計」(あ  
ずさ監査法人、2016年3月)

イオンモールIR資料 (2019年7月4日)

ユニー・ファミリーマートホールディングスIR資料  
(2019年7月10日)

日本経済新聞 (2019年3月7日)

ASBJ「IASBによるIFRS第16号「リース」の影響分  
析」(ASBJ審議事項 (1) -2-2. 2017)

ASBJ「IFRS 第16号早期適用企業の財務諸表への影  
響分析」(ASBJ審議事項 (4) - 2 2018)

IASB, International Financial Reporting Standards  
16, Leases, 2016

(企業会計基準委員会・公益財団法人財務会計基準  
機構監訳『IFRS基準2016』、中央経済社、2016)

KPMG「リース会計に関するグローバル調査」(2019  
年1月、KPMG.com)

PwCあらた有限責任監査法人「IFRS「リース」プ  
ラクティス・ガイド」(中央経済社、2018)

[gyokai-search.com/3-/lease.htm.zeiken.co.jp/  
news/0289458.php](http://gyokai-search.com/3-/lease.htm.zeiken.co.jp/news/0289458.php).